



**CURRENT**  
**Jurnal Kajian Akuntansi dan Bisnis Terkini**  
<https://current.ejournal.unri.ac.id>



## FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KECENDERUNGAN KECURANGAN AKUNTANSI DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL INTERVENING

**Aisyatul Fitri**

<sup>123</sup>*Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau, Pekanbaru*

\*E-mail: Aisyatul.fitri1993@gmail.com

### **Keywords**

*Tendency of Accounting Fraud, Government Internal Control System, Compliance with Accounting Rules, Law Enforcement, Unethical Behavior of Organizational Commitment*

### **Article Information**

*Received:*

*2020-10-23*

*Accepted:*

*2020-11-06*

*Available Online:*

*2020-12-02*

### **Abstract**

*The purpose of this study was to analyze the influence of the Government Internal Control System, Compliance with Accounting Rules, Law Enforcement and Unethical Behavior on the Tendency of Accounting Fraud with Organizational Commitment as an Intervening Variable in Bengkalis Regency. The population in this study was OPD in the Riau Provincial Government. The sample in this study were officials or employees involved in financial management / accounting at OPDs in Bengkalis Regency, amounting to 35 OPDs with 105 respondents. The sampling method is saturated sampling method or census. The data collection method is a survey method. Data analysis using SEM using Smart PLS. The results showed that the government's internal control system, regulatory compliance, law enforcement and unethical behavior had an effect on the tendency of accounting fraud. Organizational commitment is an intervening variable between the government's internal control system, compliance with accounting rules and adherence to accounting rules and the tendency of accounting fraud, but organizational commitment is not an intervening variable between unethical behavior and the tendency of accounting fraud.*

## **PENDAHULUAN**

Peranan penting Instansi pemerintah adalah untuk mencapai tujuan pemerintahan. Dalam mewujudkan hal tersebut instansi pemerintah harus mempunyai pegawai dengan perilaku yang baik. Banyaknya kasus fraud dikalangan instansi pemerintahan baik pusat maupun daerah menunjukkan bahwa masih banyak pegawai yang mempunyai perilaku atau tindakan yang kurang baik.

Dilansir dari harian brantas Tahun 2018, disebutkan bahwa Pihak BPKAD selaku BUD Pemdakab Bengkalis dinilai belum paham dan cermat dalam sistim pengelolaan



keuangan daerah termasuk manajemen kas seutuhnya. diantaranya pentausahaan keuangan atas Kas oleh bendahara pengeluaran Dinas Pendidikan Kabupaten Bengkalis yang diduga tidak sesuai dengan ketentuan sebesar Rp. 1.213.498.501,00,-. Kemudian pelaksanaan penggunaan dana alokasi khusus (DAK) berpotensi melanggar berbagai peraturan perundang-undangan. penggunaan alokasi khusus (DAK) selama tahun 2016 sebesar Rp114.052.920.625,00. Dan sementara sisa dana alokasi khusus (DAK) Non Fisik atas tunjangan profesi guru dari sebelum tahun 2016 yang masih berada di Kas Daerah sebesar Rp 47.774.294.293,00. Sehingga jumlah dana alokasi khusus (DAK) di kas daerah pada tahun 2016 sebesar Rp 230.139.956.918 (Rp182.365.662.625 + Rp 47.774.294.293,00). (<http://www.harianberantas.co.id>, 2018).

Banyak faktor yang mempengaruhi adanya kecenderungan kecurangan akuntansi diantaranya sistem pengendalian intern pemerintah. Menurut Kusumastuti (2012), unsur pengendalian internal adalah salah satu kegiatan pengendalian yang menekankan bahwa pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan. Salah satu bentuk pelaksanaan kegiatan pengendalian adalah pengendalian fisik atas asset. Setiap kegiatan operasional yang ada di lembaga pemerintah memerlukan asset yang memadai demi tercapainya sasaran kegiatan. Aset dalam penggunaannya harus diawasi agar sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan. Penggunaan asset yang dikendalikan secara efektif dapat mencegah tindakan kecurangan di instansi pemerintah dengan menerapkan pengendalian internal yang efektif Penelitian Thoyibatun (2009) menyimpulkan bahwa pengendalian intern memberikan pengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, Sedangkan Kusumastuti (2012) membuktikan tidak terdapat pengaruh antara faktor pengendalian intern terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Selanjutnya faktor yang menyebabkan kecenderungan kecurangan akuntansi di Indonesia yaitu ketaatan aturan akuntansi. Menurut Rahmawati (2012) laporan keuangan yang tidak sesuai ataupun yang tidak mengikuti aturan akuntansi yang berlaku dapat menimbulkan perilaku tidak etis dan memicu terjadinya kecurangan akuntansi. Menurut Alpinista (2013), Persepsi pegawai terhadap ketaatan aturan akuntansi akan berpengaruh terhadap terjadinya fraud. Sedangkan penelitian Kusumastuti (2012) membuktikan bahwa tidak terdapat pengaruh antara faktor ketaatan aturanakuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Faktor berikutnya yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi adalah penegakan hukum. Muammar dan Fauziah (2017), menyatakan bahwa tingkat penegakan

hukum yang tinggi akan menyebabkan semakin kecil kemungkinan pegawai tersebut untuk berbuat atau melakukan tindakan yang merugikan instansi, namun sebaliknya penegakan hukum rendah mengakibatkan pegawai tersebut cenderung untuk melakukan tindakan kecurangan. Hasil penelitian Muammar dan Fauziah (2017) menyimpulkan bahwa penegakan hukum berpengaruh terhadap kecurangan akuntansi, sedangkan Rifqi (2013) dengan hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa penegakan hukum tidak berpengaruh terhadap Kecurangan Akuntansi di sektor pemerintahan.

Faktor lainnya yang dapat mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi adalah perilaku tidak etis. Adelin (2013) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, dimana menunjukkan bahwa perilaku tidak etis dalam bentuk penyalahgunaan wewenang dan kekuasaan, kedudukan, dan sumber daya mendorong individu untuk melakukan kecurangan. Sedangkan penelitian Bestari (2016) menyimpulkan bahwa perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecurangan akuntansi.

Penelitian-penelitian yang menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi memberikan hasil yang tidak konsisten. Untuk itu penulis tertarik untuk melakukan penelitian, namun dalam penelitian ini menggunakan komitmen organisasi sebagai faktor intervening. Faktor tersebut akan bertindak sebagai variabel intervening dalam hubungannya dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi pemerintah daerah. Faktor intervening dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi. Digunakannya komitmen organisasi dalam penelitian ini, disebabkan karena komitmen organisasi mampu mempengaruhi setiap individu untuk memiliki komitmen pada dirinya untuk tetap menjalankan hak dan kewajiban mereka sesuai dengan tugas dan fungsinya masing-masing dalam organisasi, sehingga adanya komitmen yang tinggi dalam setiap pegawai untuk meningkatkan sistem pengendalian internal pemerintah, ketaatan aturan akuntansi, penegakan hukum dan perilaku etis yang dapat mengurangi kecurangan akuntansi (Kurniawan, 2011).

Penelitian ini merupakan refleksi dari penelitian Hidayat dkk (2017) yang menggunakan komitmen organisasi sebagai variabel intervening. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan Hidayat dkk (2017) yang menggunakan variabel keefektifan pengendalian intern, keadilan kompensasi dan pemahaman standar akuntansi pemerintahan sedangkan dalam penelitian ini menggunakan variabel sistem pengendalian internal pemerintah, ketaatan aturan akuntansi, penegakan hukum dan perilaku tidak etis. Penelitian ini menggunakan variabel independen lebih banyak dari penelitian terdahulu.



Selanjutnya subjek yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah pengelola keuangan di SKPD Provinsi Sulawesi Tengah sedangkan dalam penelitian ini subjeknya adalah di OPD Kabupaten Bengkalis Provinsi Riau.

Dengan demikian tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, ketaatan aturanakuntansi, penegakan hukum dan perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan komitmen organisasi sebagai variabel *intervening*.

## **PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### ***Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap KecenderunganKecurangan Akuntansi***

Salah satu unsur pengendalian internal adalah kegiatan pengendalian.. Salah satu bentuk pelaksanaan kegiatan pengendalian adalah pengendalian fisik atas aset. Setiap kegiatan operasional yang ada di lembaga pemerintah memerlukan aset yang memadai demi tercapainya sasaran kegiatan. Aset dalam penggunaannya harus diawasi agar sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan. Penggunaan aset yang dikendalikan secara efektif dapat mencegah tindakan kecurangan di instansi pemerintah dengan menerapkan pengendalian internal yang efektif. Hasil penelitian Shintadevi (2015) menyimpulkan keefektifan pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungankecurangan akuntansi. semakin efektif pengendalian internal organisasi, maka semakin rendah kecurangan akuntansi. Perumusan hipotesis dituliskan dengan format sebagai berikut.

**H<sub>1</sub>: Sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi**

### ***Pengaruh SistemPengendalian Internal Pemerintah terhadap kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Intervening***

Selain dapat mengurangi risiko terjadinya kerugian, penyimpangan dan pelanggaran aspek kehati-hatian, sistem pengendalian juga memperhatikan aspek integritas, nilai etika,moral dan komitmen sumber daya sebagai kerangka pembangunan sistem pengendalian, dimana dalam peraturan ini dinyatakan bahwa dalam organisasi, sistem pengendalian intern yang efektif merupakan komponen yang sangat penting dan menjadi dasar bagi kegiatan operasional yang sehat dan aman. Sistem pengendalian internal yang efektif dapat membantu menjaga aset negara, serta mengurangi risiko terjadinya kerugian, penyimpangan dan pelanggaran aspek kehati-hatian.

## **H<sub>2</sub>: Sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap Kecenderungan kecurangan akuntansi dengan Komitmen Organisasi sebagai variabel intervening**

### ***Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi***

Ketaatan aturan akuntansi adalah suatu kewajiban untuk mematuhi segala ketentuan atau aturan akuntansi dalam melaksanakan pengelolaan keuangan dan pembuatan laporan keuangan agar tercipta transparansi akuntabilitas pengelolaan keuangan dan laporan keuangan yang dihasilkan efektif, handal serta akurat informasinya dalam organisasi.. Hasil penelitian Shintadevi (2015) menyimpulkan bahwa ketaatan aturan akuntansi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Berarti semakin taat manajemen pada aturan maka semakin rendah pula kecurangan akuntansi.

## **H<sub>3</sub>: Ketaatan aturan akuntansi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi**

### ***Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan komitmen Organisasi sebagai variabel intervening***

Pegawai yang mempunyai komitmen organisasi tinggi, maka ia akan berperan serta secara aktif dan melakukan segala upaya demi tercapainya tujuan organisasi termasuk menaati dan memahami standar dan sistem yang ada. Pegawai yang taat pada standar yang telah ditetapkan tidak akan melakukan sesuatu hal yang dapat merugikan organisasi seperti tindak kecurangan. Penelitian ini sejalan dengan Kusumastuti (2012) yang menyatakan kondisi dimana pegawai sangat tertarik terhadap tujuan, nilai-nilai, dan sasaran organisasinya merupakan komitmen organisasi. Apabila dalam bekerja seorang pegawai mematuhi standar akuntansi yang ada maka akan meminimalisir terjadinya kecurangan dalam organisasi.

## **H<sub>4</sub>: Ketaatan aturan akuntansi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi**

### ***Penegakan Hukum Berpengaruh terhadap kecenderungan Kecurangan Akuntansi***

Penegakan hukum adalah bentuk tindakan nyata oleh subjek hukum kepada hukum yang berlaku yaitu dengan menaati hukum yang ada di suatu negara. Sebagian besar pegawai memahami hukum, tetapi tidak mematuhi. Sehingga dibutuhkan kesadaran pegawai. Kesadaran pegawai akan muncul apabila penegakan hukum dapat berjalan dengan semestinya. Penegakan hukum yang baik diharapkan dapat mengurangi kecurangan di sektor pemerintahan. Hasil penelitian Muammar dan Fauziah (2017)



menyimpulkan bahwa penegakan hukum berpengaruh terhadap kecurangan akuntansi.

**H<sub>5</sub>: Penegakan hukum berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi**

***Penegakan Hukum Berpengaruh terhadap kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan komitmen Organisasi sebagai variabel intervening***

Terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi juga dipengaruhi oleh penegakan hukum. Penegakan hukum merupakan suatu proses dilakukannya upaya tegaknya atau fungsinya norma-norma hukum secara nyata dan juga sebagai pedoman hubungan-hubungan hukum dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara (Zulkarnain 2013). Penegakan hukum juga merupakan bagian dari penerapan hukum yang semestinya dapat bekerja selaras dengan kesadaran hukum masyarakat. Penegakan hukum juga memiliki tanggungjawab yang juga bertumpu kepada sikap etis, moral dan spiritual.

**H<sub>6</sub>: Penegakan hukum berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi komitmen Organisasi sebagai variabel intervening**

***Perilaku Tidak Etis berpengaruh terhadap kecenderungan Kecurangan Akuntansi***

Menurut Bestari (2016) perilaku tidak etis merupakan perilaku yang menurut keyakinan perseorangan dan norma-norma sosial dianggap benar atau salah. Munculnya perilaku tidak etis karena pegawai merasa tidak puas dan kecewa dengan hasil yang di dapat dari instansi serta lemahnya pengawasan pimpinan yang dapat membuka keleluasaan pegawai untuk melakukan tindakan yang dapat merugikan. Instansi dituntut untuk mampu mendorong terbentuknya perilaku etis pada pegawainya, hal ini untuk meminimalisir tendensi kecurangan tersebut.

Penelitian Adelin (2013) menyatakan bahwa perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, dimana menunjukkan bahwa perilaku tidak etis dalam bentuk penyalahgunaan wewenang dan kekuasaan, kedudukan, dan sumber daya mendorong individu untuk melakukan kecurangan.

**H<sub>7</sub>: Perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi**

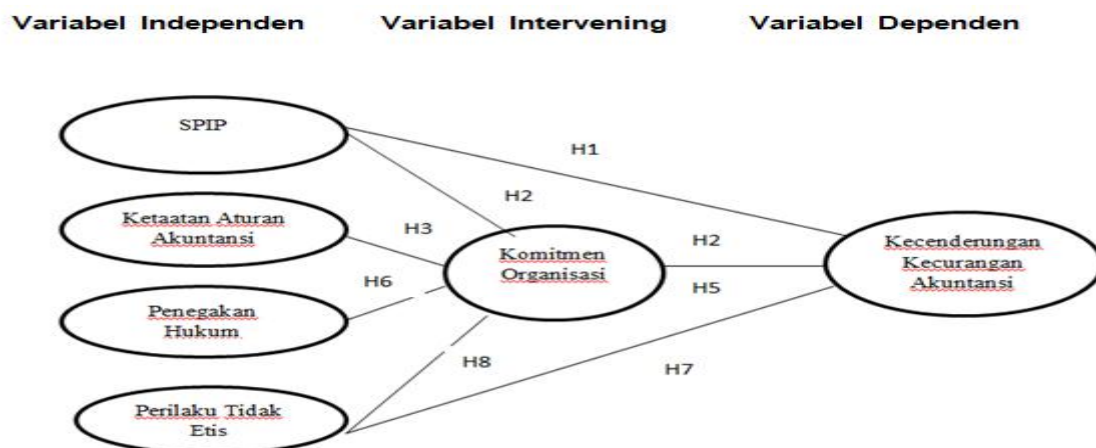
***Perilaku Tidak Etis berpengaruh terhadap kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel intervening***

Kecurangan merupakan tindakan yang dilakukan secara sengaja oleh pihak yang tidak bertanggungjawab dalam maupun luar organisasi guna memperoleh keuntungan baik untuk pribadi maupun kelompok. Kecurangan laporan keuangan juga merupakan tindakan yang

dilakukan secara sengaja. Menurut Thoyibatun, (2009) Perilaku tidak etis adalah perilaku yang menyimpang dari tugas pokok atau tujuan utama yang telah disepakati. Perilaku tidak etis seharusnya tidak bisa diterima secara moral karena mengakibatkan bahaya bagi orang lain dan lingkungan

**H<sub>8</sub>: Perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan komitmen organisasi sebagai variabel intervening**

### Model Penelitian



**Gambar 1**  
**Model Penelitian**

## METODE PENELITIAN

### *Populasi, Sampel dan teknik pengumpulan data*

Penelitian ini dilakukan pada seluruh OPD yang berada di Kabupaten Bengkalis. Populasi dalam penelitian ini adalah 35 (empat puluh) OPD, Sampel dalam penelitian ini adalah seluruh OPD dengan 105 responden. Dalam penelitian ini, pengambilan sampel yang digunakan adalah secara sensus atau sampel jenuh. Sampel jenuh atau sensus adalah semua anggota populasi dijadikan sebagai sampel. Dalam penelitian ini metode pengumpulan data dengan metode survey dan sumber data berupa data primer. Metode analisis data dilakukan dengan menggunakan *software Partial Least Square (PLS)* dengan pendekatan *Structural Equation Model (SEM)*.

### *Definisi Operasional Dan Pengukuran Variabel*

Dalam pengukurannya, setiap responden diminta pendapatnya mengenai suatu pernyataan, untuk memudahkan responden dalam menjawab kuesioner, dalam penelitian ini diukur dengan skala *likert* dengan penilaian mulai dari 1 sangat tidak setuju sampai dengan 5 sangat setuju. Definisi operasional dapat dilihat pada tabel 1





**Tabel 1**  
**Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

No	Variabel	Definisi	Indikator	Skala Pengukuran
1.	Kecenderungan kecurangan akuntansi	Kecenderungan untuk berbuat sengaja atau salah pernyataan terhadap suatu kebenaran atau keadaan yang disembunyikan dari sebuah fakta material yang dapat mempengaruhi orang lain untuk melakukan perbuatan atau tindakan yang merugikan	1. Kecenderungan melakukan manipulasi, pemalsuan 2. Kecenderungan melakukan penyajian yang salah atau penghilangan peristiwa, transaksi 3. Kecenderungan melakukan salah menerapkan prinsip akuntansi 4. Kecenderungan melakukan penyajian laporan keuangan yang salah akibat pencurian terhadap aktiva. <b>(Wilopo, 2006)</b>	Ordinal
2	Sistem Pengendalian Internal Pemerintah	Suatu proses yang diciptakan manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap Penegakan Hukum yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah	1. Lingkungan pengendalian 2. Penilaian risiko 3. Kegiatan pengendalian 4. Informasi dan komunikasi 5. Pemantauan pengendalian intern. <b>(Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008)</b>	Ordinal
3.	Ketaatan Aturan Akuntansi	Kewajiban dalam organisasi untuk mematuhi segala ketentuan atau aturan akuntansi dalam melaksanakan pengelolaan keuangan dan pembuatan laporan keuangan	1. Persyaratan pengungkapan 2. Menyajikan informasi yang bermanfaat bagi kepentingan public 3. Objektif 4. Memenuhi syarat kehati-hatian 5. Memenuhi konsep konsistensi penyajian <b>(Thoyibatun, 2009)</b>	Ordinal
4.	Penegakan hukum	Suatu usaha untuk menanggulangi kejahatan terhadap berbagai sarana sebagai reaksi yang dapat diberikan kepada pelaku kejahatan	1. Ketaatan terhadap perundang-undangan 2. Proses penegakan hukum 3. Tanggung jawab <b>(Rifqi, 2013)</b>	Ordinal
5.	Perilaku Tidak Etis	sikap menyimpang yang dilakukan seseorang untuk mencapai suatu tujuan tertentu, tetapi tujuan tersebut berbeda dari tujuan yang telah disepakati sebelumnya	1. Perilaku manajemen yang menyalahgunakan kedudukan 2. Perilaku manajemen yang menyalahgunakan sumberdaya organisasi 3. Perilaku manajemen yang menyalahgunakan kekuasaan 4. Perilaku manajemen yang tidak berbuat apa-apa <b>(Adelin, 2013).</b>	Ordinal
6.	Komitmen Organisasi	Suatu keadaan seseorang memihak kepada organisasi dan tujuan-tujuannya, serta berniat memelihara keanggotaannya dalam organisasi	1. Penerimaan terhadap tujuan organisasi 2. Keinginan untuk bekerja keras 3. Hasrat untuk bertahan menjadi bagian dari organisasi <b>Mowday et.al (2009)</b>	Ordinal



## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### *Hasil Uji Statistik Deskriptif*

Dalam penelitian ini kuesioner yang disebarakan yaitu sebanyak 105 eksemplar, dimana secara keseluruhan atau 100% kuesioner kembali. Maka kuesioner yang dapat diolah sebanyak 105 eksemplar.

**Tabel 2**

**Hasil Uji Deskriptif Variabel Penelitian**

Variabel	N	Min.	Max.	Mean	Std. Dev.
Kecenderungan kecurangan	105	1.00	2.35	1.7508	.32978
SPIP	105	3.20	4.93	4.1364	.43672
Aturan Akuntansi	105	3.25	4.94	4.0919	.38605
Penegakan Hukum	105	3.00	5.00	4.0883	.45863
Perilaku tidak Etis	105	1.63	3.13	2.2881	.31044
Komitmen Organisasi	105	3.00	5.00	3.7667	.50510

*Sumber: Data Olahan (2019)*

### Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Dari Tabel 2 dapat dilihat bahwa tanggapan responden mengenai kecenderungan kecurangan akuntansi sangat tidak baik, SPIP tergolong baik, Ketaatan aturan akuntansi, penegakan hukum tergolong baik, perilaku tidak etis tergolong tidak baik, dan komitmen organisasi tergolong baik .

### *Analisis Partial Least Square (PLS)*

#### *Hasil Uji Outer Model atau Measurement Model*

Pengujian validitas *Convergent Validity* menggunakan nilai *Average Variance Extracted* (AVE), sedangkan diskriminat validity dengan melihat *Correlation of Latent Variables*.

**Tabel 3**

***Average Variance Extracted (AVE)***

Variabel	AVE	$\sqrt{AVE}$	Keterangan
X <sub>1</sub>	0.527	0.506	Valid
X <sub>2</sub>	0.582	0.762	Valid
X <sub>3</sub>	0.660	0.812	Valid
X <sub>4</sub>	0.614	0.783	Valid
Y	0.631	0.794	Valid
Z	0.656	0.809	Valid

*Sumber: Output Smart PLS, 2020*



Hasil pengujian validitas konvergen menunjukkan nilai AVE berada diatas 0.5 yang berarti seluruh item Valid (Fornel dan Larcker,1981). Sedangkan pengujian diskriminan validity dapat dilihat dari nilai korelasi masing masing variabel laten yang lebih tinggi dibandingkan dengan akar AVE (Tabel 4)

melihat korelasi antara variabel

**Tabel 4**

***Correlation of Laten Variables***

Variabel	X <sub>1</sub>	X <sub>2</sub>	X <sub>3</sub>	X <sub>4</sub>	Y	Z
X <sub>1</sub>	0.726					
X <sub>2</sub>	0.554					
X <sub>3</sub>	0.372	0,426				
X <sub>4</sub>	0.334	0.488	0.784			
Y	-0.520	-0.549	-0.749	0.795		
Z	-0.719	-0.684	-0.523	0.744	0.810	

*Sumber: Output Smart PLS, 2020*

*Menilai Model Struktural (Inner Model)*

Pengujian *inner model* atau model structural dilakukan untuk melihat hubungan antara konstruk, nilai signifikansi dan *R-square* dari model penelitian.

**Tabel 5**

***R Square***

	<i>R Square</i>
Y	0.733
Z	0.667

Tabel 5 menunjukkan nilai *R square* untuk variabel kecenderungan kecurangan akuntansi (Y) sebesar 0,733, sedangkan untuk komitmen organisasi (Z) sebesar 0,667. Hal ini menunjukkan bahwa 73,3 % variabel kecenderungan kecurangan akuntansi (Y) dipengaruhi oleh SPIP (X<sub>1</sub>), ketaatan aturan akuntansi (X<sub>2</sub>), penegakan hukum (X<sub>3</sub>), prilaku tidak etis (X<sub>4</sub>) dan komitmen organisasi (Z). Sedangkan 0,667 variabel komitmen organisasi (Z) dipengaruhi oleh variabel SPIP (X<sub>1</sub>), ketaatan aturan akuntansi (X<sub>2</sub>), penegakan hukum (X<sub>3</sub>), dan prilaku tidak etis (X<sub>4</sub>)

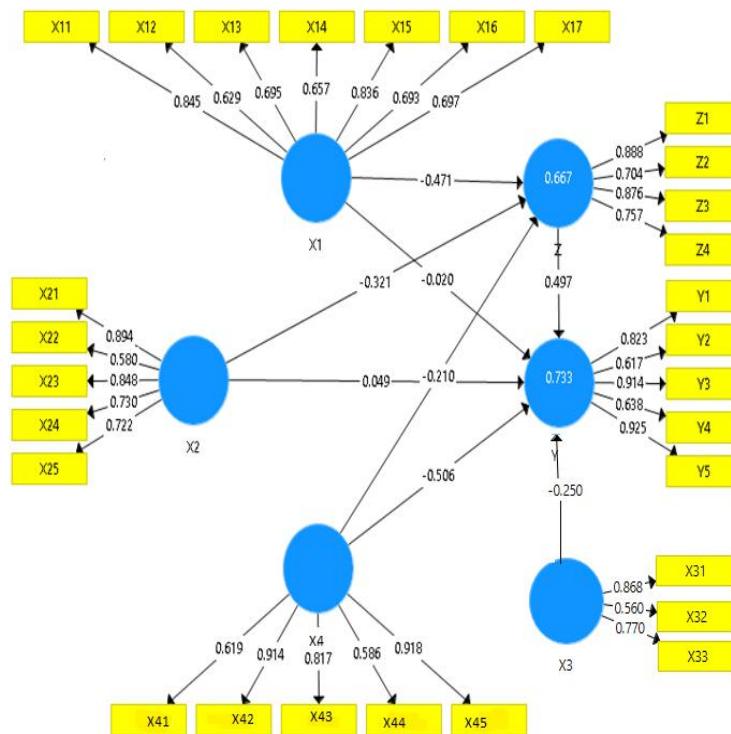
***Hasil Pengujian Hipotesis***

Dari analisis PLS, pengujian dengan *bootstropping* dapat dilihat pada Tabel 6 berikut ini.

**Tabel 6**  
**Result For Inner Weight**

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics ( O/STDEV )
X1 -> Y	-0.255	-0.235	0.144	1.987
X1 -> Z	-0.471	-0.448	0.115	4.106
X2 -> Y	-0.221	-0.225	0.159	1.995
X2 -> Z	-0.321	-0.375	0.146	2.197
X3 -> Y	-0.490	-0.504	0,079	6.171
X3 -> Z	-0.405	-0.437	0.110	3.688
X4 -> Y	0.610	0.603	0.110	5.559
X4 -> Z	0.210	0.176	0.168	1.247
Z -> Y	0.497	0.457	0.152	3.262

Sumber: Output Smart PLS, 2020



**Gambar 2**  
**Full Struktural Equation Model**



**Tabel 7**  
*Specific Indirect Effects*

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics ( O/STDEV )
X1 -> Z -> Y	-0.234	-0.213	0.103	2.274
X2 -> Z -> Y	-0.159	-0.165	0.071	2.242
X3 -> Z -> Y	-0.189	-0.216	0.068	2.770
X4 -> Z -> Y	0.104	0.080	0.086	1.218

**Tabel 8**  
*Hasil Uji Hipotesis*

Hipotesis	Original Sampel	t hitung	t tabel	Kesimpulan
H1	-0.255	1.987	1.980	Diterima
H2	-0.234	2.274	1.980	Diterima
H3	-0.221	1.995	1.980	Diterima
H4	-0.159	2.242	1.980	Diterima
H5	-0.490	6.171	1.980	Diterima
H6	-0.189	2.770	1.980	Diterima
H7	0.610	5.559	1.980	Diterima
H8	0.104	1.218	1.980	Ditolak

### *Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi*

Berdasarkan hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa hubungan variabel sistem pengendalian internal pemerintah dengan kecenderungan kecurangan akuntansi -0.255 dan nilai t hitung ( 1,987) lebih besar dari t tabel (1,980).. Hal tersebut menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. hasil ini sesuai dengan hipotesis pertama yaitu pengendalian intern pemerintah mempengaruhi terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi., hal ini berarti Hipotesis 1 diterima.

Berpengaruhnya sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, menunjukkan bahwa tujuan OPD di Kabupaten Bengkalis telah berjalan dengan baik, seperti perencanaan dengan pengendalian dan pengawasan, sehingga kecurangan akuntansi dapat dikurangi. Mulyadi (2002:165) mengatakan bahwasanya dengan adanya efektifnya pengendalian intern maka terjadinya kecurangan akuntansi dapat dipastikan bahwa dapat dikurangi.

Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa kecenderungan kecurangan akuntansi akan menurun seiring dengan semakin efektifnya pengendalian internal. Dengan demikian, sistem pengendalian intern pemerintah memberikan pengaruh signifikan terhadap kecenderungan

kecurangan akuntansi. Penelitian ini mendukung penelitian Rahmawati (2012) dan Artini.(2014) yang menyimpulkan bahwa pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

***Pengaruh SistemPengendalian Intern Pemerintah terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Intervening.***

Berdasarkan hasil penelitian dapat dilihat bahwa hubungan sistem pengendalian internal pemerintah dengan kecenderungan kecurangan akuntansi menunjukkan koefisien jalur -0.234 dan nilai t hitung  $2.274 > t$  tabel 1.980. Hubungan sistem pengendalian internal pemerintah dan komitmen organisasi memperlihatkan koefisien jalur sebesar 0,234 dengan nilai t hitung 2.274. Hasil ini berarti bahwa sistem pengendalian internal pemerintah memiliki hubungan negatif dan berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dan memiliki hubungan positif dan dan berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi.. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi merupakan variabel intervening bagi hubungan antara sistem pengendalian internal pemerintah dan kecenderungan kecurangan akuntansi. hal ini berarti Hipotesis 2 diterima.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalianintern pemerintah mempunyai pengaruh tidak langsung terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui komitmen organisasi. Adanya pengaruh tidak langsung menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal yang ada di OPD Kabupaten Bengkalis sudah baik sehingga dapat meningkatkan komitmen organisasi, meningkatnya komitmen organisasi menyebabkan menurunnya kecenderungan kecurangan akuntansi

Menurut Suryanjaya (2012) bahwa selain dapat mengurangi risiko terjadinya kerugian, penyimpangan dan pelanggaran aspek kehati-hatian, sistem pengendalian juga memperhatikan aspek integritas, nilai etika,moral dan komitmen sumber daya sebagai kerangka pembangunan sistem pengendalian.

***Pengaruh Ketaatan aturanakuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi***

Hasil perhitungan menunjukkan bahwa hubungan variabel sistem ketaatan aturan akuntansi dengan kecenderungan kecurangan akuntansi -0.221 dengan nilai t hitung  $1,995 > t$  tabel (1,980), Artinya ketaatan aturan akuntansi ada hubungan negatif dan berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi hal ini sesuai dengan hipotesis keempat dimana ketaatan aturan akuntansi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, artinya hipotesis 3 diterima.



Berpengaruhnya ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi disebabkan tujuan OPD di Kabupaten Bengkalis telah berjalan sesuai peraturan akuntansi sehingga kecurangan akuntansi dapat dikurangi. Hasil penelitian ini sesuai dengan Shintadevi (2015) yang menyimpulkan bahwa ketaatan aturan akuntansi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Berarti semakin taat suatu manajemen pada aturan akuntansi maka semakin rendah pula kecurangan akuntansi.

### ***Pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Komitmen Organisasi sebagai variabel Intervening***

Berdasarkan hasil penelitian dapat dilihat bahwa hubungan ketaatan aturan akuntansi dengan kecenderungan kecurangan akuntansi menunjukkan koefisien jalur  $-0,159$  dan nilai  $t$  hitung  $2.242 > t$  tabel  $1.980$ . Artinya ketaatan aturan akuntansi memiliki hubungan negatif dan berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dan memiliki hubungan positif dan berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi. Artinya komitmen organisasi merupakan variabel *intervening* bagi hubungan antara ketaatanaturan akuntansi dan kecenderungan kecurangan akuntansi. hal ini berarti Hipotesis 4 diterima.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa ketaatan aturan akuntansi mempunyai pengaruh tidak langsung terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui komitmen organisasi. Hal tersebut membuktikan bahwa ketaatan aturan akuntansi yang ada di OPD Kabupaten Bengkalis sudah tinggi sehingga dapat meningkatkan komitmen organisasi, meningkatnya komitmen organisasi menyebabkan menurunnya kecenderungan kecurangan akuntansi. Jadi dapat dikatakan bahwa pegawai yang mempunyai ketaatan terhadap aturan akuntansi dapat meningkatkan komitmen organisasi Sehingga dia berperan serta secara aktif dan melakukan segala upaya demi tercapainya tujuan organisasi salah satunya adalah tidak akan melakukan sesuatu hal yang dapat merugikan organisasi seperti tindak kecurangan

Penelitian ini sejalan dengan Kusumastuti (2012) yang menyatakan bahwa pegawai sangat tertarik terhadap tujuan, nilai-nilai, dan sasaran organisasinya dengan adanya komitmen organisasi. Apabila dalam bekerja seorang pegawai mematuhi standar akuntansi yang ada maka akan meminimalisir terjadinya kecurangan dalam organisasi.

### ***PengaruhPenegakan Hukum terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi***

Hasil pengujian hipotasis menunjukkan bahwa hubungan variabel penegakan dengan kecenderungan kecurangan akuntansi  $-0,490$  dan nilai  $t$  hitung  $-6.171 >$  dari  $t$  tabel  $(1.980)$ . Artinyapenegakan hukum memiliki hubungan yang negatif dan berpengaruh signifikan

terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, sehingga hipotesis yang menyatakan penegakan hukum mempengaruhi terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi diterima

Berpengaruhnya penegakan hukum terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, hal ini disebabkan karena penegakan hukum yang dilakukan sudah ada undang-undang ataupun peraturan yang mengaturnya sehingga pegawaiipun sudah mengetahuinya, sehingga penegakan hukum dapat mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi. Penelitian ini tidak mendukung Rifqi (2013) yang menyimpulkan penegakan hukum tidak berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi di sektor pemerintahan.

### ***Pengaruh Penegakan Hukum terhadap KecenderunganKecurangan Akuntansi dengan Komitmen Organisasi sebagai variabel Intervening***

Berdasarkan hasil perhitungan dapat dilihat bahwa hubungan penegakan hukum dengan kecenderungan kecurangan akuntansi menunjukkan koefisien jalur -0,189 dengan nilai  $t$  hitung  $2,770 > t$  tabel 1.980. Artinya penegakan hukum memiliki hubungan negatif signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dan memiliki hubungan positif signifikan terhadap komitmen organisasi. Ini membuktikan bahwa komitmen organisasi merupakan variabel *intervening* bagi hubungan antara penegakan hukum dan kecenderungan kecurangan akuntansi. hal ini berarti Hipotesis 6 diterima.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa penegakan hukum mempunyai pengaruh tidak langsung terhadap kecenderungankecurangan akuntansi melalui komitmen organisasi. Ini disebabkan penegakan hukum yang ada di OPD Kabupaten Bengkalis sudah tinggi sehingga dapat meningkatkan komitmen organisasi, meningkatnya komitmen organisasi menyebabkan menurunnya kecenderungan kecurangan akuntansi.

Penegakan hukum adalah bentuk tindakan subjek hukum kepada hukum yang berlaku yaitu dengan menaati hukum yang ada di suatu negara. Pada umumnya pegawai mengerti tentang hukum, tetapi tidak mematuinya. Jadi dalam hal ini dibutuhkan kesadaran pegawai. Kesadaran pegawai akan timbul apabila pegawai tersebut memiliki komitmen organisasi yang tinggi sehingga penegakan hukum dapat berjalan sesuai dengan semestinya. Penegakan hukum yang baik diharapkan dapat meningkatkan komitmen organisasi sehingga mengurangi kecurangan di sektor pemerintahan.

### ***Pengaruh Perilaku TidakEtis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi***

Berdasarkan hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa hubungan variabel perilaku tidaketis dengan kecenderungan kecurangan akuntansi 0,610 dengan nilai  $t$  hitung sebesar





5,559 > t tabel 1,980. Sehingga dapat diambil kesimpulan perilaku tidak etis memiliki hubungan yang positif signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi Hal ini berarti Hipotesis 7 diterima.

Berpengaruhnya perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi pada OPD Kabupaten Bengkalis, diduga masih ada aparat yang memiliki tindakan menyimpang yang melanggar peraturan yang berlaku, sehingga dapat meningkatkan kecenderungan kecurangan akuntansi. Berbagai kajian, seperti oleh Green and Calderon (1999), Reinstein (1998) dan COSO (2002) menunjukkan bahwa perilaku tidak etis dalam bentuk penyalahgunaan wewenang dan kekuasaan, kedudukan, dan sumber daya mendorong individu untuk melakukan kecurangan.

Penelitian ini menunjukkan hasil yang konsisten dengan penelitian Penelitian Kusumastuti (2012) dan Adelin (2013) menyimpulkan bahwa perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

### ***Pengaruh Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Komitmen Organisasi sebagai variabel Intervening***

Berdasarkan hasil penelitian dapat dilihat bahwa hubungan perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan akuntansi menunjukkan koefisien jalur 0.104 dan t hitung sebesar  $1.218 < t$  tabel 1,980. Artinya perilaku tidak etis memiliki hubungan positif dan berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dan memiliki hubungan positif tidak signifikan terhadap komitmen organisasi.. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi bukan variabel *intervening* bagi hubungan antara perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan akuntansi. hal ini berarti Hipotesis 8 ditolak. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa perilaku tidak etis mempunyai pengaruh tidak langsung terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui komitmen organisasi di OPD Kabupaten Bengkalis. Meningkatnya perilaku tidak etis tidak akan meningkatkan komitmen organisasi yang tidak menyebabkan meningkatnya kecenderungan kecurangan akuntansi.

Semakin tinggi komitmen yang dimiliki oleh seorang pegawai akan memberikan pengaruh pada pengembangan moral karyawan dan diharapkan akan menciptakan suatu ikatan emosional yang kuat antara pegawai dengan organisasi tempatnya bekerja dengan demikian akan mengurangi perilaku tidak etis pegawai dalam bentuk penyalahgunaan wewenang dan kekuasaan, kedudukan, dan sumber daya mendorong individu untuk melakukan kecurangan. Thoyibatun (2009) menjelaskan Jika perilaku tidak etis dibiarkan maka akan berkembang menjadi bentuk kompleks yang sulit ditelusuri dan menimbulkan

akibat yang merugikan.

## SIMPULAN

Sistem pengendalian intern pemerintah, berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, Komitmen organisasi merupakan variabel intervening antara sistem pengendalian internal pemerintah dan kecenderungan kecurangan akuntansi. ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, Komitmen organisasi merupakan variabel intervening antara ketaatan aturan akuntansi dan kecenderungan kecurangan akuntansi, penegakan hukum berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, Komitmen organisasi merupakan variabel intervening antara penegakan hukum dan kecenderungan kecurangan akuntansi, perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, Komitmen organisasi bukan merupakan variabel intervening antara perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan akuntansi.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah: penelitian ini hanya terbatas pada 3 responden pada satu OPD, Metode survei ini menggunakan kuesioner yaitu bahwa peneliti tidak dapat mengontrol jawaban responden, maka bisa saja terjadi pengisian kuesioner bukan oleh responden yang bersangkutan, sehingga persepsi responden belum tentu mencerminkan keadaan sebenarnya, penelitian ini menggunakan variabel intervening komitmen organisasi, terbukti memediasi pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah, ketaatan aturan akuntansi, penegakan hukum, dan perilaku tidak etis sehingga di duga masih ada variabel eksogen lainnya yang dimungkinkan dapat mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi.

Adapun saran dalam penelitian ini adalah: diharapkan bagi penelitian selanjutnya untuk menambah jumlah sampel yang akan digunakan, sehingga akan mendapatkan hasil yang signifikan dan menambah metode wawancara untuk mendapatkan informasi yang lebih akurat. Kemudian dapat mengembangkan penelitian ini dengan menambah variabel eksogen lainnya yang dapat mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi.

Implikasi dalam penelitian ini adalah agar kedepannya instansi pemerintah lebih memperhatikan komitmen pegawai terutama pada sistem pengendalian internal pemerintah, ketaatan aturan akuntansi dan penegakan hukum. Karena komitmen organisasi akan mengurangi kecenderungan kecurangan akuntansi. Dan bagi OPD agar meningkatkan perilaku pegawai untuk dapat berkomitmen pada organisasi.



## REFERENSI

- Adelin.V (2013) Pengaruh Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan. *Jurnal Sistem Informasi Manajemen dan Akuntansi*. 53-85.
- Akbar, F (2013) *Dimensi Hukum Dalam Pemerintahan Daerah*, Medan : Pustaka Bangsa Press.
- Alpinista, E (2013) Peran dan Tanggungjawab Internal Auditor dalam Masalah Kecurangan. <http://alpinistaelly.blogspot.com>
- Bacal, R, (2011) *Performance Management*. Terjemahan Surya Dharma dan Yanuar Irawan. Jakarta: Gramedia Pustaka.
- Bestari, D.S (2016). Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Asimetri informasi, dan moralitas individu Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Dengan Perilaku Tidak Etis Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Provinsi Riau). *JOM Fekon*. 1436-1447.
- Commitee of Sponsoring Organizations (COSO)*. (2013) Internal Control Integrated Framework.
- Dessler, G (2010) *Manajemen Sumber Daya Manusia* (edisi kesepuluh). Jakarta Barat: PT Indeks.
- Hidayat, Taufik BT, Mohammad. B & Ikbil. (2017) Pengaruh Keefektifan Pengendalian Intern, Keadilan Kompensasi dan Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Indikasi terjadinya Fraud Pada Pengelola Keuangan Pada Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) Variabel Intervening. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan* 245-260.
- Kurniawan, A (2011) *Audit Internal, Nilai Tambah Bagi Organisasi*. Yogyakarta:BPFE UGM.
- Kusumastuti (2012) Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Dengan Perilaku Tidak Etis Sebagai Variabel Intervening. *Diponegoro Journal Of Accounting*. 1-15.
- Muammar. R dan Fauziah. A.F.(2017) Pengaruh keefektifan pengendalian internal, ketaatan Aturan akuntansi, penegakan hukum, dan perilaku tidak etis terhadap kecurangan akuntansi. *JIMEKA*. 10-20.
- Mulyadi. (2014) *Auditing*. Cetakan Keempat. Jakarta : Salemba Empat.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4890).
- Rahmawati, A. (2012) Pengaruh Kinerja Lingkungan Terhadap Financial Corporate Social Peformance dengan Corporate Social Responsibility Disclosure Sebagai Variabel

Intervening (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di BEI Tahun (2009-2011).  
*Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang

Rifqi. M.Z (2013). Analisis Faktor yang Mempengaruhi Terjadinya Fraud pada Dinas Kota  
Surakarta. *Accounting Analysis Journal*. 126-131.

Shintadevi P.F (2015) Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan  
Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan  
Akuntansi Dengan Perilaku Tidak Etis Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal nominal*.  
111-126.

Thoyibatun, S. (2009). Faktor-faktor yang Berpengaruh terhadap Perilaku tidak Etis dan  
Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Serta Akibatnya terhadap Kinerja Organisasi.  
*Jurnal Ekonomi dan Keuangan*. 245-260.

Zulkarnain, R (2013) Negara Hukum Indonesia Kebalikan Nachtwachterstaat. *Fiat Justitia  
Jurnal Ilmu Hukum*,). 1-15

<http://www.harianberantas.co.id>

